

**Précisions et commentaires de la FEDOM à la suite de la mise à jour de la doctrine fiscale relative aux aménagements des régimes d'aide fiscale à l'investissement productif outre-mer conformément à l'article 75 de la loi de finances pour 2024**

## I – CONTEXTE

La présente note a pour objet de commenter les aménagements successifs apportés aux dispositifs d'aide fiscale à l'investissement productif en outre-mer, au sein de la doctrine fiscale, mentionnés à l'article 199 undecies B du code général des impôts (CGI), à l'article 217 undecies du CGI, à l'article 217 duodecies du CGI, à l'article 244 quater W du CGI et à l'article 244 quater Y du CGI, et figurant dans la publication suivante : [BIC - IS - Aménagements des régimes d'aide fiscale à l'investissement productif outre-mer \(loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, art. 30, 31, 131, 138, 153 et 154 ; loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 159 ; loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, art. 108 et 109 ; loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, art. 72 ; loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023, art. 13 et 14 ; loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 71 et 75\) - Rescrit](#)

Nous commenterons plus particulièrement les dispositions issues de la loi de finances pour 2024, et notamment son article 75.

Pour rappel l'[article 75 de la loi de finances 2024](#) est venu modifier plusieurs aspects du régime de l'aide fiscale à l'investissement productif outre-mer.

Ces modifications résultent du travail d'évaluation réalisé sur ce régime d'aide par l'Inspection Générale des Finances [igf.finances.gouv.fr/files/live/sites/igf/files/contributed/Rapports\\_de\\_mission/2023/2023-M-047-04\\_Rapport\\_public\\_Investissement\\_OM.pdf](https://igf.finances.gouv.fr/files/live/sites/igf/files/contributed/Rapports_de_mission/2023/2023-M-047-04_Rapport_public_Investissement_OM.pdf) et des débats parlementaires, notamment au Sénat, qui ont permis de corriger, à l'initiative de la FEDOM, les suppressions « brutales » inscrites initialement dans l'amendement du rapporteur général du budget, le député Jean-René Cazeneuve, « téléphoné » par le Gouvernement, et adopté sans concertation préalable en première lecture à l'Assemblée nationale : [Projet de loi de finances pour 2024 \(no 1680\) Amendement n°I-5210 - Assemblée nationale \(assemblee-nationale.fr\)](#).

A l'issue de ces débats :

➤ **Le législateur a exclu du champ de l'aide fiscale à l'investissement productif outre-mer :**

- Tous les investissements productifs donnés en location ou mis à disposition de ménages et syndicats de co-propriétaires, y compris dans le cadre de contrats incluant la fourniture de prestations de services. Cette suppression vise notamment les chauffe-eaux solaires équipant les ménages ;

- L'acquisition des véhicules de tourisme qui ne sont pas strictement indispensables à l'exercice d'une activité aquacole, agricole, sylvicole ou minière. Toutefois, les véhicules émettant une quantité de dioxyde de carbone inférieure ou égale à 117 grammes par kilomètre exploités dans le cadre de l'activité de location de véhicules ou d'une activité de transport public de voyageurs, restent éligibles, mais l'assiette de l'aide fiscale afférente à ces investissements est plafonnée à 30 000 euros ;

- Les activités de location de meublés de tourisme au sens de l'article L. 324-1-1 du code du tourisme. Toutefois l'exploitation de chambres d'hôtes, ainsi que l'exploitation de meublés de tourisme classés, lorsque l'exploitant réalise directement l'ensemble des prestations mentionnées au b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts, à savoir, outre l'hébergement, le petit déjeuner, le nettoyage

régulier des locaux, la fourniture de linge de maison et la réception de la clientèle, ne sont pas concernées par cette exclusion. En outre, la durée d'affectation et d'exploitation des investissements consistant en la construction ou la réhabilitation lourde d'immeubles autres que ceux à usage d'habitation ou en l'acquisition ou la construction d'immeubles exploités dans le cadre d'une activité de location de meublés de tourisme classés ou de chambres d'hôtes telle que définie au g du I de l'article 199 undecies B du CGI est portée à 15 ans.

➤ **Le législateur a inclus dans le champ de l'aide fiscale à l'investissement productif outre-mer :**

- Les investissements réalisés par les entreprises sur des installations de production d'électricité utilisant l'énergie radiative du soleil dont la production est affectée pour au moins 80 % à l'autoconsommation par l'exploitant et dont le prix de revient hors taxes, incluant les frais de pose et d'équipement, est supérieur ou égal à 250 000 euros ;
- L'acquisition de friches hôtelières ou industrielles faisant l'objet de travaux de réhabilitation lourde.
- Les travaux de réhabilitation lourde d'immeubles autres que ceux à usage d'habitation.

Afin d'assurer au mieux le suivi et la mise en œuvre opérationnelle de ces dispositifs, la FEDOM a échangé de manière régulière avec la direction générale des finances publiques, la direction de la législation fiscale et la direction générale des outre-mer.

## **II – LA MISE A JOUR DE LA DOCTRINE FISCALE SUITE AUX MODIFICATIONS DES DISPOSITIFS D'AIDE FISCALE A L'INVESTISSEMENT PRODUCTIF EN OUTRE-MER INTERVENUS A L'ARTICLE 75 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2024**

---

### **1. Les précisions concernant l'aide fiscale pour les investissements réalisés en faveur des meublés de tourisme**

L'article 75 de la loi de finances pour 2024 exclut par principe du champ d'application les activités de location de meublés de tourisme au sens de l'article L. 324-1-1 du code du tourisme, à l'exception de l'exploitation, sous conditions, des meublés de tourisme classés et des chambres d'hôtes.

Le BOI-BIC-RICI-20-10-10-40 précise donc que :

« Conformément aux dispositions de l'article L. 324-1-1 du C. tourisme, les meublés de tourisme s'entendent des villas, appartements ou studios meublés, à l'usage exclusif du locataire, offerts à la location à une clientèle de passage qui n'y élit pas domicile et qui y effectue un séjour caractérisé par une location à la journée, à la semaine ou au mois. »

Toutefois, cette exclusion ne s'applique pas à l'exploitation :

- de meublés de tourisme classés au sens de l'article L. 324-1 du C. tourisme, lorsque l'exploitant réalise directement l'ensemble des prestations, mentionnées au b du 4° de l'article 261 D du CGI, à savoir la fourniture du petit déjeuner, le nettoyage régulier des locaux, la fourniture de linge de maison et la réception de la clientèle. **Cette condition est d'application stricte concernant la prestation de réception de la clientèle qui doit être réalisée par l'exploitant et ne peut être confiée à un tiers. Il est en revanche admis que la condition de réalisation des prestations de fourniture de petit déjeuner, de nettoyage régulier des locaux et de fourniture de linge de maison est réputée remplie dès lors que l'exploitant dispose des moyens nécessaires pour être en mesure de proposer ces services**

**pendant le séjour et qu'il est seul responsable vis-à-vis des clients des prestations fournies ;**

- de chambres d'hôtes au sens de l'article L. 324-3 du C. tourisme, à savoir de chambres meublées situées chez l'habitant en vue d'accueillir des touristes, à titre onéreux, pour une ou plusieurs nuitées, assorties de prestations.

Ces dispositions entrent en vigueur au titre des investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024. Toutefois, la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies B du CGI reste applicable, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, pour :

- les investissements agréés au plus tard le 31 décembre 2023 ;
- les investissements pour l'agrément desquels une demande est parvenue à l'administration au plus tard le 31 décembre 2023 et pour lesquels des acomptes au moins égaux à 50 % de leur prix ont été versés à cette date ;
- les constructions d'immeubles ayant fait l'objet d'une déclaration d'ouverture de chantier déposée au plus tard le 31 décembre 2023, dès lors que ces investissements sont achevés au plus tard le 31 décembre 2025.

Dans le cadre des schémas locatifs d'investissement, il est admis que la condition tenant au versement d'acomptes s'apprécie au niveau de la société de portage ou, lorsque le bien est acquis par l'exploitant avant sa cession à la société de portage, au niveau de l'exploitant.

**Au regard de cette interprétation doctrinale, la FEDOM fait les observations suivantes :**

La FEDOM a alerté à plusieurs reprises l'administration sur la difficulté opérationnelle du terme « directement » mentionné à l'article 75 de la loi de finances. En effet, une interprétation stricte, exclurait le recours aux sous-traitants par l'exploitant pour la réalisation des prestations para hôtelières telles que mentionnées à l'article 261 D du Code général des impôts. Le recours à certains prestataires s'avère pourtant nécessaires, dans bien des cas, au maintien de l'activité touristique (ex : les gîtes ruraux dans les hauts de la Réunion), dès lors que ces derniers n'assument pas les risques d'exploitation.

Si la rédaction retenue au BOFIP permet la souplesse nécessaire pour 3 des 4 prestations (fourniture du petit déjeuner, nettoyage régulier des locaux et fourniture du linge de maison) dans la mesure où la condition de réalisation de ces prestations est réputée remplie dès lors que l'exploitant dispose des moyens nécessaires – y compris en faisant recours le cas échéant à un prestataire extérieur – pour être en mesure de proposer ces services pendant le séjour et qu'il est seul responsable vis-à-vis des clients des prestations fournies, elle risque de poser une difficulté s'agissant de la prestation de réception de la clientèle, qui doit être réalisée directement par l'exploitant sans possibilité d'avoir recours à un prestataire extérieur pour la prestation de réception. De fait, l'exploitant n'a souvent pas d'autres choix que de faire appel à un intermédiaire pour assurer cette prestation dans les gîtes de montagne et les gîtes isolés, ou lorsqu'il possède plusieurs meublés de tourisme.

Se pose également la question du service de réception dématérialisé, de plus en plus prisé par la clientèle : comment le mettre en place sans avoir recours à une prestation de service ?

Aussi, la FEDOM juge que ce texte d'application pourrait poser un certain nombre de difficultés.

Un amendement rectificatif sur ce dispositif dans le cadre du projet de loi de finances pour 2025 pourrait le cas échéant être proposé.

## 2. Les précisions concernant l'aide fiscale pour les investissements réalisés en faveur des véhicules de tourisme

Le [BOI-BIC-RICI-20-10-10-20](#) apporte, dans sa publication du 3 juillet dernier, plusieurs précisions, quant aux de véhicules de tourisme qui pourront bénéficier de l'aide fiscale à l'investissement outre-mer.

La loi dispose que le bénéfice de la réduction d'impôt ou du crédit d'impôt est ouvert aux acquisitions de véhicules de tourisme :

- strictement indispensables à l'exercice d'une activité aquacole, agricole, sylvicole ou minière ;
- ou exploités dans le cadre de l'activité de location de véhicules au profit de personnes physiques pour une durée n'excédant pas deux mois ([VII-B-2-b § 137 et 138 du BOI-BIC-RICI-20-10-10-40](#)) ou d'une activité de transport public de voyageurs, lorsque ces véhicules émettent une quantité de dioxyde de carbone inférieure ou égale à 117 grammes par kilomètre.

Ces dispositions, issues de l'article 75 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, entrent en vigueur au titre des investissements réalisés à compter du **1er janvier 2024**. Toutefois, la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies B du CGI reste applicable, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, pour les investissements :

- agréés au plus tard le 31 décembre 2023 ;
- pour l'agrément desquels une demande est parvenue à l'administration au plus tard le 31 décembre 2023 et pour lesquels des acomptes au moins égaux à 50 % de leur prix ont été versés à cette date ;
- qui font l'objet d'une commande au plus tard le 31 décembre 2023 et pour lesquels des acomptes au moins égaux à 50 % de leur prix ont été versés à cette date.

La définition des véhicules de tourisme strictement indispensables à l'exercice d'une activité aquacole, agricole, sylvicole ou minière est également précisée :

Les véhicules de tourisme sont définis à l'[article L. 421-2 du code des impositions sur les biens et services \(CIBS\)](#). Pour plus de précisions concernant la définition des véhicules de tourisme, il convient de se reporter au [BOI-TFP-TVS-10-20](#).

**Les véhicules de tourisme strictement indispensables à l'exercice d'une activité aquacole, agricole, sylvicole ou minière sont ceux définis à l'article 23 L quater de l'annexe IV au CGI. Ils s'entendent des véhicules neufs, acquis dans le cadre de l'exercice d'une activité aquacole, agricole, sylvicole ou minière, sans lesquels l'entreprise ne pourrait pas poursuivre cette activité.**

**Le caractère indispensable du véhicule pour l'exploitation doit être apprécié strictement, et au cas par cas, selon l'activité exercée par l'entreprise.**

Ainsi, les véhicules de tourisme utilisés dans le cadre de l'exploitation, mais dont l'entreprise n'a pas la nécessité, soit parce qu'elle pourrait exercer son activité sans le véhicule, soit parce qu'elle pourrait exercer son activité avec un véhicule qui ne serait pas un véhicule de tourisme, ne sont pas admis au bénéfice de la réduction d'impôt.

**Il appartient au contribuable de justifier, lorsque l'administration en fera la demande, de la stricte nécessité de l'utilisation du ou des véhicules concernés pour les besoins de l'exploitation.**

a) **Concernant la définition stricte des véhicules de tourisme**

Le BOFIP [BOI-AIS-MOB-10-10](#) précise :

L'expression « véhicule de tourisme » est propre à la fiscalité nationale et ne correspond à aucune catégorie préexistante définie pour le suivi technique des véhicules, au niveau européen ou national. Elle n'apparaît pas, en tant que telle, sur le certificat d'immatriculation.

**La définition des véhicules de tourisme figure à l'article L. 421-2 du CIBS. La caractérisation en tant que véhicule de tourisme se déduit à la fois des informations techniques qui sont mentionnées sur le certificat d'immatriculation et de conditions liées à l'usage effectif du véhicule.**

Les véhicules de tourisme s'entendent des véhicules suivants :

1° Parmi les véhicules de la catégorie M1 :

- a) Ceux qui ne sont pas des véhicules à usage spécial ;
- b) Ceux qui sont accessibles en fauteuil roulant ;

2° Parmi les véhicules de la catégorie N1, les véhicules déterminés par décret qui, compte tenu de leur carrosserie, de leurs équipements et de leurs autres caractéristiques techniques, sont susceptibles de recevoir les mêmes usages que les véhicules mentionnés au 1°. Sont exclus du présent 2° les véhicules exclusivement affectés à l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiabiles. Les conditions dans lesquelles l'exploitation exclusive est constatée sont déterminées par décret.

- **Véhicules de tourisme de la catégorie M1**

Ce sont les véhicules de transport de personnes qui, outre le siège du conducteur, comportent huit places assises au maximum, sans espace pour le transport de passagers debout.

**Aux termes du 1° de l'article L. 421-2 du CIBS, tous les véhicules de catégorie M1 sont des véhicules de tourisme, sauf les véhicules à usage spécial (pour la notion de véhicule à usage spécial, il convient de se reporter au I-A-3 § 40 à 60).** Par dérogation, les véhicules à usage spécial accessibles en fauteuil roulant (code carrosserie SH) sont également des véhicules de tourisme.

- **Véhicules de tourisme de la catégorie N1**

Les véhicules de catégorie N1 sont les véhicules de transport de marchandises qui ont une masse maximale inférieure ou égale à 3,5 tonnes.

**Ils ne relèvent des véhicules de tourisme que dans deux cas de figure très particuliers, qui correspondent à des situations où, nonobstant leur classification, ils sont fortement susceptibles d'avoir un usage analogue à celui d'un véhicule de tourisme, à savoir le transport de personnes.**

**Point important :**

Le 2° de l'article L. 421-2 du CIBS, dans sa rédaction issue du 1° de l'article 97 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, a renvoyé à un décret le soin de préciser les caractéristiques techniques des véhicules de catégorie N1 qui sont qualifiés de véhicules de tourisme, auparavant fixées par la loi. Il s'agit du décret n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination qui entrera en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2025.

**Jusqu'au 31 décembre 2024, les dispositions du 2° de l'article L. 421-2 du CIBS, dans leur rédaction antérieure à l'article 97 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, exposées au I-B-2 § 110 et suivants, restent pleinement applicables.**

○ **Pick-up**

**Est un véhicule de tourisme le véhicule de la carrosserie « camion pick-up » qui comprend au moins cinq places assises (CIBS, art. L. 421-2, 2°-a), sous réserve de l'exception mentionnée au **I-B-2-a § 120**. (Remontées mécaniques).**

La carrosserie « camion pick-up » se réfère à celle d'un véhicule dans lequel les places assises et la zone de cargaison ne se trouvent pas dans un seul et même compartiment. Elle est identifiée par le code de carrosserie européenne « BE », renseigné à la rubrique J2 du CI.

Le nombre de places est identifié à la rubrique S1 du CI.

Sont toutefois exclus des véhicules de tourisme les véhicules affectés exclusivement à l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiables. Pour la mise en œuvre de cette exclusion, une attestation sur l'honneur doit certifier que les conditions mentionnées à l'article 84 A de l'annexe III au code général des impôts (CGI) sont remplies :

- immatriculation du véhicule ou contrat de location au nom d'un exploitant de remontées mécaniques ou de domaines skiables ;
- affectation exclusive à l'exploitation de ces infrastructures. À cet égard, les activités consistant à intervenir sur des domaines skiables pour installer des infrastructures ou du matériel, assurer leur entretien ou leur maintenance sont assimilées à l'activité d'exploitation de ces domaines ou des installations de remontées mécaniques ;
- présence de certains équipements techniques qui sont listés par l'article 84 A de l'annexe III au CGI.

○ **Camionnettes**

**Est un véhicule de tourisme le véhicule de la carrosserie européenne « camionnette », lorsqu'il remplit les conditions cumulatives suivantes (CIBS, art. L. 421-2, 2°-b) :**

- **il comporte, ou est susceptible de comporter après une manipulation aisée, au moins deux rangs de places assises.** À cet égard, la condition tenant à la manipulation aisée est remplie si le véhicule est équipé d'ancrages accessibles. Pour que les ancrages ne soient pas considérés comme « accessibles », le constructeur doit empêcher physiquement leur utilisation, par exemple en soudant sur lesdits ancrages des plaques de recouvrement ou en installant des équipements permanents qui ne peuvent être enlevés au moyen d'outils courants ;
- **il est effectivement affecté au transport de personnes.**

La carrosserie « camionnette » se réfère à celle d'un camion dont le compartiment du conducteur et la zone de cargaison se trouvent dans une seule et même unité. Elle est identifiée par le code de carrosserie européenne « BB », renseigné à la rubrique J2 du CI.



Caractérisation en tant que véhicule de tourisme en fonction de la catégorie européenne et de la carrosserie européenne

Catégorie européenne (J)	Carrosserie européenne (J2)	Genre national (J1)	Véhicule de tourisme
M1	Berline (AA), Voiture à hayon arrière (AB), Break familial (AC), Coupé (AD), Cabriolet (AE), Véhicule à usage multiple (AF), Break utilitaire (AG)	Voiture particulière (VP)	OUI
M1	Berline (AA), Voiture à hayon arrière (AB), Break familial (AC), Coupé (AD), Cabriolet (AE), Véhicule à usage multiple (AF), Break utilitaire (AG)	Adaptation réversible dérivée de VP (DERIV VP) - uniquement les carrosseries européennes AB, AC et AF	NON
M1	Véhicule accessible en fauteuil roulant (SH)	Véhicule automoteur spécialisé (VASP) pour handicapés	OUI
M1	Autocaravane (SA), Véhicule blindé (SB), Ambulance (SC), Corbillard (SD), Groupe spécial (SG)	Véhicule automoteur spécialisé (VASP) autres que pour handicapés	NON
N1	Camion pick-up (BE)	Camionnette (CTTE)	OUI s'il comprend au moins 5 places et n'est pas affecté exclusivement à l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiabiles NON à défaut
N1	Camionnette (BB)	Camionnette (CTTE), véhicule automoteur spécialisé (VASP) ou tracteur routier (TRR)	- Pour les taxes sur l'immatriculation : NON - Pour les autres taxes : - OUI s'il est susceptible de comporter après une manipulation aisée au moins deux rangs de places assises et est affecté au transport de personnes - NON à défaut
N1	Autres carrosseries que BE ou BB		NON
Autres catégories que M1 ou N1			NON

**Attention :**

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025, la définition du véhicule de tourisme devra être interprétée au regard du [Décret n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination - Légifrance \(legifrance.gouv.fr\)](#)

- **Article D421-1**

Les véhicules de tourisme de catégorie N1 mentionnés au 2° de l'article L. 421-2 sont les suivants :  
1° Ceux dont la carrosserie est « Camion pick-up » et qui comportent au moins cinq places assises, sous réserve de l'article D. 421-2 ;

2° Ceux dont la carrosserie est « Camionnette » et qui répondent aux conditions cumulatives suivantes : Ils comportent, ou sont susceptibles de comporter après une manipulation aisée, au moins deux rangs de places assises ; et ils sont affectés au transport de personnes.

- **Article D421-2**

Les véhicules qui ne sont pas des véhicules de tourisme en application du dernier alinéa de l'article L. 421-2 sont ceux qui répondent aux conditions mentionnées aux 1° à 3° de [l'article 84 A de l'annexe III au code général des impôts](#). (véhicules utilisés pour les remontées mécaniques ou de domaines skiables )

L'exclusion est applicable sur la base d'une attestation sur l'honneur certifiant que ces conditions sont remplies.

**b) Concernant les véhicules de tourisme exploités dans le cadre de l'activité de location de véhicules au profit de personnes physiques**

Le BOFIP [BOI-BIC-RICI-20-10-10-40](#) précise également que :

« Les seules locations éligibles à l'avantage fiscal sont celles consenties **au profit de personnes physiques, à l'exclusion des locations au profit d'entreprises, et à la condition que la durée de location des véhicules n'excède pas deux mois**. Conformément au h du I de l'article 199 undecies B du CGI les activités de location de véhicules de tourisme, c'est-à-dire des seules voitures particulières au sens de l'article L. 421-2 du CIBS, louées au profit de personnes physiques pour une durée n'excédant pas deux mois et de navires de plaisance constituent des activités éligibles. »

Le BOFIP [BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#) apporte des précisions quant à la détermination de l'assiette de calcul de la réduction d'impôt pour les investissements consistant en l'acquisition de véhicules de tourisme exploités dans le cadre de l'activité de location de véhicules au profit de personnes physiques pour une durée n'excédant pas deux mois ([VII-B-2-b § 137 et 138 du BOI-BIC-RICI-20-10-10-40](#)) ou d'une activité de transport public de voyageurs, **l'assiette de la réduction d'impôt est retenue dans la limite d'un montant fixé par décret, qui ne peut excéder 30 000 € par véhicule.**



**Au regard de ces ajustements législatifs, réglementaires et doctrinaux, la FEDOM formule les observations suivantes :**

Tout d'abord une première remarque de forme, le renvoi au [BOI-TFP-TVS-10-20](#) afin de préciser la définition des véhicules de tourisme n'est plus opérant depuis la mise à jour du 10 juillet 2024. En effet, à compter de cette date, le texte de la publication renvoie à la suppression de la taxe sur les véhicules de sociétés prévue à l'article 1010 du Code général des impôts. Les caractéristiques définissant les véhicules de tourisme ne sont plus exposées dans cette publication. Aussi, un renvoi vers [BOI-AIS-MOB-10-10 – AIS](#), permet plus aisément d'apporter aux lecteurs les précisions nécessaires à la classification des véhicules de tourisme.

Plus fondamentalement et en synthèse, s'agissant des conditions d'éligibilités des véhicules de tourisme à l'aide fiscale à l'investissement productif outre-mer, il convient de retenir 5 principaux points suivants :

- I. A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024, l'aide fiscale pour les investissements réalisés en faveur des véhicules de tourisme reste éligible sans condition lorsque ces derniers sont neufs et strictement indispensables à l'exercice d'une activité aquacole, agricole, sylvicole ou minière. Il appartient au contribuable de justifier, lorsque l'administration en fera la demande, du caractère strictement indispensable de l'utilisation du ou des véhicules concernés pour les besoins de l'exploitation.

L'aide fiscale pour les investissements réalisés en faveur des véhicules de tourisme reste éligible dans le cadre de l'activité de location de véhicules au profit de personnes physiques pour une durée n'excédant pas deux mois ou d'une activité de transport public de voyageurs, lorsque ces véhicules émettent une quantité de dioxyde de carbone inférieure ou égale à 117 grammes par kilomètre.

L'assiette de la réduction d'impôt est retenue dans la limite d'un montant fixé par décret, qui ne peut excéder 30 000 € par véhicule.

[Le décret du 22 aout 2024](#) fixe le plafond de l'assiette de l'aide fiscale à l'investissement productif outre-mer au titre de l'acquisition de véhicules de tourisme exploités dans le cadre d'une activité de location de véhicules, pris en application de l'article 75 de la loi de finances pour 2024, de la manière suivante :

1. 30 000 €, pour les véhicules dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux ;
  2. 25 000 €, pour les véhicules autres que ceux mentionnés au 1o et dont les émissions de dioxyde de carbone sont inférieures ou égales à 50 grammes par kilomètre ;
  3. 20 000 €, pour les véhicules dont les émissions de dioxyde de carbone sont supérieures à 50 grammes par kilomètre et inférieures ou égales à 117 grammes par kilomètre.
- II. Sont classés comme véhicules de tourisme jusqu'au 31 décembre 2024 :
    - **Les véhicules de tourisme de la catégorie M1** : véhicules de transport de personnes qui, outre le siège du conducteur, comportent huit places assises au maximum, sans espace pour le transport de passagers debout.
    - **Les véhicules de tourisme de la catégorie N1** : les véhicules de transport de marchandises qui ont une masse maximale inférieure ou égale à 3,5 tonnes, que dans deux cas de figure très particuliers, où ils sont fortement susceptibles d'avoir un usage analogue à celui d'un véhicule de tourisme, à savoir le transport de personnes. Il s'agit :

- **Du véhicule de la carrosserie « camion pick-up »** qui comprend au moins cinq places assises, à l'exception des véhicules utilisés pour les remontées mécaniques.
- **Du véhicule de la carrosserie européenne « camionnette »**, lorsqu'il comporte, ou est susceptible de comporter après une manipulation aisée, au moins deux rangs de places assises. À cet égard, la condition tenant à la manipulation aisée est remplie si le véhicule est équipé d'ancrages accessibles. Pour que les ancrages ne soient pas considérés comme « accessibles », le constructeur doit empêcher physiquement leur utilisation, par exemple en soudant sur lesdits ancrages des plaques de recouvrement ou en installant des équipements permanents qui ne peuvent être enlevés au moyen d'outils courants ; lorsqu'il est effectivement affecté au transport de personnes.

III. Seront classés comme véhicules de tourisme de catégorie N1 à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025 :

- **Les véhicules dont la carrosserie est « Camion pick-up » et qui comportent au moins cinq places assises**, sous réserve de l'article D. 421-2 (voir 4.) ;
- **Les véhicules dont la carrosserie est « Camionnette » et qui répondent aux conditions cumulatives suivantes** : ils comportent, ou sont susceptibles de comporter après une manipulation aisée, au moins deux rangs de places assises ; ils sont affectés au transport de personnes.

IV. Ne seront plus classés comme véhicules de tourisme de catégorie N1 à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025, les véhicules qui répondent aux conditions mentionnées aux 1<sup>er</sup> à 3<sup>o</sup> de l'article 84 A de l'annexe III au code général des impôts. L'exclusion est applicable sur la base d'une attestation sur l'honneur certifiant que les conditions suivantes sont remplies :

*1° Que le certificat d'immatriculation du véhicule, ou, le cas échéant, le contrat de location du véhicule, est établi au nom d'un exploitant de remontées mécaniques ou de domaines skiables ;*

*2° Que le véhicule concerné est affecté exclusivement à l'exploitation de ces infrastructures ;*

*3° Que le véhicule comprend, d'origine ou à la suite de travaux, trois au moins des équipements techniques suivants :*

*a. Plateau de chargement ;*

*b. Arceau de sécurité pour habitacle ;*

*c. Portique de levage ;*

*d. Crochet d'attelage ;*

*e. Treuil frontal ;*

*f. Bac de benne ;*

*g. Blocage de différentiel ;*

*h. Boîte de transfert ;*

*i. Arceau porte-échelle arrière de cabine ;*

*j. Plusieurs points d'arrimage sur les côtés des ridelles ;*

*k. Pneus mixtes.*

Remarque : les pick-up 5 places restent éligibles à la défiscalisation au titre de l'article 199 undecies B du CGI en tant que les véhicules de tourisme utilisés dans le cadre des activités agricoles, aquacoles, sylvicoles et minières.

Les pick-up 4 places (non classés comme véhicules de tourisme) sont éligibles à la défiscalisation au titre de l'article 199 undecies B pour les tous les secteurs éligibles.

### **3. Les précisions concernant l'aide fiscale à l'investissement productif aux investissements portant sur des installations de production d'électricité utilisant l'énergie radiative du soleil**

L'article 75 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 ouvre, sous conditions, le bénéfice des dispositifs d'aide fiscale à l'investissement productif aux investissements portant sur des installations de production d'électricité utilisant l'énergie radiative du soleil ;

Ces dispositions s'appliquent :

- au titre des investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024 dans les COM, hors Saint-Martin, et en Nouvelle-Calédonie ;
- à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer la disposition lui ayant été notifiée comme conforme au droit de l'Union, pour les investissements réalisés dans les DOM et à Saint-Martin.

Le BOFIP, BOI-BIC-RICI-20-10-10-20 vient rappeler ce qui est déjà précisé dans la loi, et apporte une précision importante, à savoir que la réduction d'impôt s'applique aux investissements portant sur des installations de production d'électricité utilisant l'énergie radiative du soleil, sous réserve du respect des conditions cumulatives suivantes :

- les investissements sont réalisés dans un secteur d'activité éligible à la réduction d'impôt ;
- la production d'électricité est affectée pour au moins 80 % à l'autoconsommation par l'entreprise exploitante ;
- le prix de revient hors taxes de l'investissement, incluant les frais de pose et d'équipement, est supérieur à 250 000 €.

Par dérogation, la condition relative au montant de l'investissement ne s'applique pas aux projets d'investissements consistant en la construction ou la réhabilitation lourde d'immeubles autres que ceux à usage d'habitation incluant l'acquisition et l'installation d'équipement portant sur des installations de production d'électricité utilisant l'énergie radiative du soleil.

#### **Au regard de cette interprétation doctrinale, la FEDOM formule plusieurs remarques :**

Tout d'abord, il est à noter qu'avant l'entrée en vigueur des dispositions de l'article 75 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, les investissements portant sur des installations de production d'électricité utilisant l'énergie radiative du soleil étaient totalement exclus du champ d'application de l'aide fiscale depuis la loi de finances du 29 décembre 2010.

L'ouverture concédée par le Législateur, en réponse à une demande formulée par la FEDOM depuis des années, constitue dans son principe une avancée majeure.

Toutefois, la rédaction retenue par le législateur pose un certain nombre de difficultés légistiques, juridiques et pratiques que les précisions doctrinales de l'administration ne résolvent pas pour l'essentiel.

Premièrement, s'agissant du périmètre des secteurs d'activité éligible, l'administration fiscale vient apporter au BOFIP une limitation de la mesure (aux seuls secteurs d'activité déjà éligibles à l'aide fiscale à l'investissement outre-mer selon les termes prévus à l'article 199 undecies B du CGI) qui pourrait être sujette à contentieux au regard de la rédaction de l'article 199 undecies B du CGI issue de l'article 75 de la loi de finances pour 2024, dont la lecture stricte étend le bénéfice de la mesure à tous les secteurs d'activité.

En second lieu, si la doctrine fiscale ne précise pas la manière dont devra être justifiée, et sera contrôlée, le respect de la quote-part minimale de 80% d'autoconsommation, notamment pour les cas où les installations sont, en raison du choix de l'exploitant ou de la réglementation locale, raccordées au réseau. Il nous semblerait pertinent que la quote-part non revendue/non rachetée soit au minimum de 80%, et/ou que 80% de la consommation effectivement exploitée (neutralisation de la période non productive : week-end et congés annuels...) soit affectée à l'autoconsommation. Les entreprises productives n'ouvrent que 5 jours sur 7 ne pourront techniquement avoir que 71% de la production consommée.

Le BOFIP ne donne pas plus de précisions concernant la possibilité que l'exploitant puisse être un tiers sous réserve que l'énergie produite soit destinée à l'autoconsommation (possibilité de réaliser des schémas en tiers investisseur) et qu'il n'y ait pas de bénéfice d'un tarif de rachat.

L'absence de précisions (quant aux possibilités clairement établies) sur ces questions importantes, couplée au frein que constitue que le seuil d'éligibilité à 250 000 euros, pourrait rendre la mesure relativement anecdotique.

Enfin, il convient d'ajouter que l'ouverture concédée par le législateur ne s'applique pas aux investissements réalisés en faveur du logement social et intermédiaire.

#### **4. Les précisions concernant l'assiette élargie pour les investissements consistant en l'acquisition de friches hôtelières ou industrielles en vue de leur réhabilitation.**

L'article 75 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 prévoit, sous conditions, une assiette élargie pour les investissements consistant en l'acquisition de friches hôtelières ou industrielles en vue de leur réhabilitation.

Le bénéfice de l'aide fiscale est subordonné au respect des conditions cumulatives suivantes et décrites dans le BOFIP [BOI-BIC-RICI-20-10-10-20](#) :

- les immeubles sont en l'état d'abandon depuis au moins deux ans à la date d'acquisition ;
- les travaux portant sur ces investissements concourent à la production d'un immeuble neuf au sens du 2° du 2 du I de l'article 257 du CGI. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [II § 130 et suivants du BOI-TVA-IMM-10-10-10-20](#) ;

Sont **considérés comme immeubles neufs**, au sens du 2° du 2 du I de l'article 257 du CGI, les immeubles bâtis qui sont achevés depuis cinq ans au plus. Cet achèvement peut résulter ([BOI-TVA-IMM-10-20-20 au I-B-1-a § 50 et suivants](#)) :

- d'une construction nouvelle ;

- de travaux portant sur des immeubles existants qui ont consisté en une surélévation ou qui ont rendu à l'état neuf :

- soit la majorité des fondations ;
  - soit la majorité des éléments hors fondations déterminant la résistance et la rigidité de l'ouvrage ;
  - soit la majorité de la consistance des façades hors ravalement ;
  - soit l'ensemble des éléments de second œuvre énumérés à l'[article 245 A de l'annexe II au CGI](#) dans une proportion au moins égale aux deux tiers pour chacun d'eux.
- après la réalisation des travaux, les investissements sont exploités dans le cadre d'une activité hôtelière ou industrielle ;
  - il n'existe aucun lien d'intérêt entre le cédant de la friche et les acquéreurs et exploitants.

Le BOFIP [BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#) apporte des précisions quant à la détermination de l'assiette de calcul de la réduction d'impôt pour les investissements consistant en l'acquisition de friches hôtelières ou industrielles faisant l'objet de travaux de réhabilitation lourde, l'assiette de la réduction d'impôt inclut, sous conditions, le prix de revient, hors taxes, frais et commissions de toute nature, du terrain d'assiette, des constructions qui y sont édifiées et des terrains formant une dépendance immédiate et nécessaire de ces constructions et le montant des travaux, hors taxes et hors frais de toute nature, diminués du montant des aides publiques accordées pour leur financement.

Ces dispositions s'appliquent :

- au titre des investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024 dans les COM, hors Saint-Martin, et en Nouvelle-Calédonie
- à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer la disposition lui ayant été notifiée comme conforme au droit de l'Union, pour les investissements réalisés dans les DOM et à Saint-Martin.

**Au regard de cette interprétation doctrinale, la FEDOM formule les observations suivantes :**

La FEDOM salue cette avancée importante, plaidée depuis des années.

Toutefois les conditions actuelles qui limitent le dispositif aux friches industrielles et hôtelières mériteraient d'être élargies en sorte que toutes friches (notamment des bâtiments publics) puissent bénéficier de la mesure.

## **5. Les précisions concernant l'aide fiscale pour les travaux de réhabilitation lourde d'immeubles autres que ceux à usage d'habitation**

L'[article 75 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024](#), ouvre le bénéfice de l'aide fiscale aux travaux de réhabilitation lourde d'immeubles autres que ceux à usage d'habitation ;

Ces dispositions s'appliquent :

- au titre des investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024 dans les COM, hors Saint-Martin, et en Nouvelle-Calédonie ;

- à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer la disposition lui ayant été notifiée comme conforme au droit de l'Union, pour les investissements réalisés dans les DOM et à Saint-Martin.

La loi de finances pour 2024 porte également à quinze ans la durée d'affectation et d'exploitation des investissements consistant en la construction ou la réhabilitation lourde d'immeubles autres que ceux à usage d'habitation ou en l'acquisition ou la construction d'immeubles exploités dans le cadre d'une activité de location de meublés de tourisme classés ou de chambres d'hôtes telle que définie au g du I de l'article 199 undecies B du CGI ;

Le BOFIP [BOI-BIC-RICI-20-10-10-20](#) précise les caractéristiques d'une opération de réhabilitation immobilière lourde :

Les réhabilitations lourdes d'immeubles se décomposent généralement en deux phases : la réalisation de travaux immobiliers et l'installation ou le renouvellement d'équipements mobiliers.

Les travaux immobiliers sont définis au [II-A § 20 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-30](#). Il s'agit des travaux de construction proprement dits, des travaux d'équipement des immeubles et des travaux de réparation ou de réfection pour la remise en état des immeubles :

- les travaux de construction s'entendent des travaux de bâtiments exécutés par les différents corps de métiers participant à la construction des immeubles ou à leur agrandissement ainsi que des travaux d'équipement des terrains (parkings, voiries intérieures et voies d'accès notamment) ;
- les travaux d'équipement des immeubles regroupent les travaux d'installation qui comportent la mise en œuvre d'éléments qui perdent leur caractère mobilier en raison de leur incorporation à un ensemble immobilier ;
- les travaux de réparation ou de réfection pour la remise en état d'un immeuble comportent la mise en œuvre de matériaux ou d'éléments qui s'incorporent à un ouvrage immobilier ou ont pour objet soit le remplacement d'éléments usagés d'une installation de caractère immobilier, soit l'adjonction d'éléments nouveaux qui s'incorporent à cette installation ou à l'immeuble qui l'abrite.

L'installation et le renouvellement d'équipements mobiliers comprennent, d'une part, la réalisation de travaux ne revêtant pas le caractère de travaux immobiliers (installations d'équipements mobiliers) et, d'autre part, le renouvellement des biens mobiliers. Les travaux ne revêtant pas le caractère de travaux immobiliers s'entendent des installations d'objets ou d'appareils meubles qui, une fois posés, conservent un caractère mobilier.

Les opérations de réhabilitation lourde éligibles :

Les travaux éligibles doivent concerner des immeubles autres que ceux à usage d'habitation.

Les travaux consistant en l'installation d'équipements mobiliers et le renouvellement de biens mobiliers ouvrent en principe droit à réduction d'impôt, sous réserve que les biens en cause soient neufs.

En revanche, l'éligibilité des travaux immobiliers n'est pas systématique. En effet, l'aide fiscale n'a pas pour objet de financer des travaux d'amélioration ou l'entretien d'immeubles. Elle est réservée aux opérations « lourdes » dépassant, par essence, le simple entretien ou la rénovation légère des installations existantes.

Il en est ainsi lorsque les travaux effectués ont pour effet d'apporter une modification importante du gros œuvre ou des aménagements internes de l'immeuble existant qui, par leur importance, équivalent à une véritable reconstruction.

La rénovation de biens mobiliers n'est pas éligible à l'aide fiscale.

L'entrée en vigueur de ce texte est subordonnée à l'autorisation de la Commission Européenne.